



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.901428/2009-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-003.953 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2019
Recorrente NEUMAN & ESSER AMERICA DO SUL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 31/01/2005

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, com o acréscimo de juros à taxa SELIC, acumulados a partir do mês subsequente ao do recolhimento indevido, pode ser compensado, mediante apresentação de DCOMP. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos preliminares, como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para admitir a possibilidade de formação de indébito em recolhimento por estimativa, não homologando de plano a compensação pretendida, em virtude da ausência de análise do mérito do pedido pelo Despacho Decisório, devendo ser verificada pela autoridade local da Receita Federal do Brasil a existência, a suficiência e a disponibilidade do crédito objeto da compensação.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paulo Mateus Ciccone (Presidente) e André Severo Chaves (suplente convocado para eventuais substituições).

Relatório

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório nº rastreamento 820992324 emitido eletronicamente em 18/02/2009 (fl. 03), referente ao PER/DCOMP nº 01033.37316.140405.1.3.04-4950 (doc. de fls. 16/21).

A Declaração de Compensação foi gerada pelo programa PER/DCOMP transmitida com o objetivo de ter reconhecido o direito creditório, correspondente a Pagamento Indevido ou a Maior de IRPJ, recolhido em 31/01/2005 e de compensar os débitos discriminados no referido PER/DCOMP (folha 20).

Das análises processadas foi constatado que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 04 de março de 2009, conforme doc. de fl. 25, o interessado apresenta manifestação de inconformidade (fls. 01/02), protocolizada em 16/03/2009, argumentando em síntese que:

- o crédito decorre de pagamento indevido ou a maior de IRPJ efetuado em 31/01/2005, período de apuração 31/12/2004 sob o código 2362 no valor de R\$117.983,56.

- comprova-se por meio da Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do Exercício de 2005, ano-calendário de 2004, Linha 13 da Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa relativo ao mês de dezembro de 2004, que não há valor devido do IRPJ (fls. 22/23).

- dessa forma, gerou-se, o recolhimento indevido de IRPJ (valor pago superior ao valor efetivamente devido) no montante de R\$117.983,56.

- a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF retificadora comprova que não há valor devido deste débito (doc. de fl. 24).

Diante do exposto e conforme comprovado por meio das declarações (DIPJ e DCTF), resta comprovado que a empresa, ao invés do débito identificado na decisão proferida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) – Despacho Decisório n.º 820992324, no valor de R\$75.879,86, apresenta saldo remanescente de crédito no valor de R\$46.528,08.

Requer, que a Manifestação de Inconformidade seja julgada procedente com a consequente retificação do referido Despacho Decisório e o cancelamento da exigência fiscal referente ao PER/DCOMP n.º 01033.37316.140405.1.3.04-4950 (doc. de fls. 16/21).

DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO

A 2ª Turma da DRJ/BHE, por meio do Acórdão de Impugnação n.º **02-26.533**, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2005

Pagamento Indevido ou a Maior. Estimativa Mensal.

À época da transmissão da declaração de compensação existia vedação à compensação de débito com crédito oriundo de pagamento a maior de estimativa mensal.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real que sofrer retenção a maior de imposto de renda sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto, ou efetuar pagamento a maior de imposto de renda a título de estimativa mensal, poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ devido ao final do correspondente período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

1. A matéria em questão cinge-se à manifestação de inconformidade do contribuinte, em face da não homologação da Declaração de Compensação de fls. 16/21, por inexistência de crédito disponível para compensação dos débitos declarados no PER/DCOMP, uma vez que o crédito estava integralmente alocado a débito declarado em DCTF.
2. Em suma, a manifestante, alega que o Despacho Decisório é indevido e que o valor ficou disponível para ser compensado como demonstrado na DCTF retificadora do 4º trimestre 2004 apresentada em 13/03/2009 (após a ciência do Despacho Decisório ocorrida em 04/03/2009).
3. O contribuinte realizou pagamento com o CÓDIGO DE RECEITA: 2362, que corresponde a IRPJ – OB LUCRO REAL – DEMAIS ESTIMATIVA

MENSAL, no valor de R\$117.983,56 em 31/01/2005, referente a estimativa do período de apuração de dezembro de 2004.

4. O artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004 estabeleceu:

Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, **somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.** (grifos acrescidos)

5. A partir da publicação dessa norma, passou a ser vedada a utilização de pagamento indevido ou a maior de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, a título de estimativa mensal.
6. O PER/DCOMP objeto do Despacho Decisório ora em análise foi transmitido em 14/04/2005 data em que estava vedado a utilização de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal.
7. De acordo com, o Manual de Orientação ao preenchimento da DIPJ/2005, os valores pagos a título de imposto de renda mensal pago por estimativa devem constar da Linha 17 da Ficha 12 A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real – PJ em Geral (LR). Ficha que deve ser preenchida pelas pessoas jurídicas submetidas ao lucro real.

Linha 12A/17 - (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa

Esta linha deve ser preenchida somente pelas pessoas jurídicas que apuraram o lucro real anual.

Somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da declaração.

Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito tributário extinto por meio de: dedução do imposto de renda retido ou pago sobre as receitas que integram a base de cálculo, compensação solicitada por meio da Declaração de Compensação (PER/DComp) ou de processo administrativo, compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.

[...]

8. Assim sendo, a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que sofrer retenção a maior de imposto de renda sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto, ou efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago na dedução do IRPJ ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.
9. Portanto, caso existam recolhimentos a título de antecipação, dentre eles as estimativas mensais e o imposto retido na fonte, o efeito do indébito somente se verifica ao final do período de apuração.
10. Ante o exposto e o contido nos autos deste procedimento administrativo fiscal, reconheço por tempestiva e Improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, para não reconhecer o direito creditório, ratificando o Despacho Decisório em todos os seus termos.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, com as seguintes razões para a reforma da decisão *a quo*:

1. Assim, no caso específico da Recorrente não era devido IRPJ no mês de dezembro de 2004, conforme demonstrado na Ficha 11 (Cálculo do Imposto de Renda Por Estimativa) - doe. 02 - pelo que o DARF recolhido à época - doe. 03 - se encontra totalmente equivocado, ou seja, não se trata de pagamento a maior de IRPJ devido, pois não há que se falar em IRPJ devido em dezembro de 2004, mas sim totalmente equivocado sem vinculação a qualquer imposto devido - conforme se pode verificar na Ficha 11 (Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa) - Dezembro de 2004 - DIPJ 2005, como demonstrado a seguir:[...]
2. Assim se verifica que o DARF recolhido em 31/01/2005 não se vincula a nenhum crédito tributário cujo fato gerador tenha ocorrido em dezembro de 2004, visto que o recolhimento foi equivocado.
3. A imposição de utilizar o pagamento indevido ou a maior de IRPJ ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período somente passou a existir a partir de 29.10.2004, data em que foi publicada a Instrução Normativa SRF nº 460/2004.
4. Tal prerrogativa por muito absurda que era, foi revogada em seguida através da Instrução Normativa SRF nº 600 de 28.12.2005, publicada no D.O.U. de 30.12.2005, que veio disciplinar, novamente, sobre a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal.
5. Ainda que em aplicável a referida IN 460/2004, quando do preenchimento da Declaração de Rendimento Pessoa Jurídica - DIPJ 2005, não há

disponibilização de campo para informação de recolhimento indevido de IRPJ, como se pode comprovar através do Manual de Orientação ao preenchimento da DIPJ 2005, os valores pagos de estimativa devem estar vinculados a um crédito tributário para serem informados na Linha 17 da Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral, como segue: [...]

6. Como o crédito tributário relativo ao mês de dezembro de 2004 foi efetivamente pago com o Imposto de Renda Retido, não há o que se falar em saldo a pagar de IRPJ para quitação com o referido DARF recolhido equivocadamente, desta forma, apenas o imposto renda retido na fonte, total de R\$ 19.530,11 - demonstrado anteriormente – deveria estar contemplado nesta linha da DIPJ para compor o Saldo Negativo da IRPJ, o que foi efetivamente realizado pela Recorrente.
7. Ante o exposto, provada a possibilidade de compensação do pagamento indevido ou a maior de IRPJ devido por estimativa não há que se falar em saldo negativo de IRPJ referente ao ano-base 2004, exercício 2005, em valor superior ao constante da DIPJ daquela época.
8. Deve-se ser ressaltado que o procedimento adotado pela Recorrente em nenhum momento prejudicou o fisco federal, visto que para realização da compensação do pagamento indevido do IRPJ de dezembro de 2004 foi adotada a atualização de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, em observância a legislação aplicável, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido, neste caso, a partir de fevereiro de 2005.
9. Para tanto, foram efetuados os devidos ajustes na DCTF, bem como foram apresentados os referidos documentos às autoridades fiscais através do protocolo da Manifestação de Inconformidade anexada a esse processo - doc.05. Desta forma, certifica-se que primeiramente o objeto da não homologação referia-se a não disponibilização de crédito decorrente daquele DARF.
10. Por outro lado, a decisão do referido acórdão recai sobre a natureza do crédito do IRPJ a compensar, se pagamento indevido ou a maior ou saldo negativo de IRPJ.
11. Pelo que não se trata do mesmo objeto de julgamento visto que a não homologação inicialmente ocorreu primeiramente por ausência de crédito, o que foi acertado pela Recorrente, e o referido acórdão, ora contestado, fundamentou-se em outro objeto, que trata da natureza do crédito - pagamento indevido ou a maior ou Saldo Negativo de DIPJ.
12. Com base no exposto, requer a Recorrente que seja conhecida e julgada procedente o presente RECURSO VOLUNTÁRIO contra a decisão proferida no referido acórdão, para que, ao final, haja o DEFERIMENTO do reconhecimento do direito creditório relativo ao pagamento indevido ou a

maior do IRPJ, podendo, tais valores, serem compensados, acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, com quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

13. Ou ainda, que seja acatada a compensação efetuada visto que se o crédito for enquadrado como Saldo Negativo de IRPJ a Recorrente obteria maior valor a compensar, o que não foi intenção da mesma, visto que à época interpretou a legislação da forma mais conservadora possível, sendo que o crédito, líquido e certo, se encontra devidamente comprovado.
14. Requer ainda seja anulado o referido acórdão visto que a Manifestação de Inconformidade dirigida a Delegacia da Receita Federal foi efetuada com base no objeto ali questionados, não tendo ainda oportunidade de se manifestar perante a mesma segundo os novos fundamentos apresentados no referido Acórdão.

Voto

A discussão em relação à restituição ou compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa, trata-se de matéria sobre a qual o CARF vem reiteradamente se posicionando pela sua possibilidade. Havendo inclusive a edição da Súmula CARF n 84, transcrita a seguir.

Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Cita-se nesse sentido, os acórdãos paradigmas: Acórdão nº 1201-00.404, de 23/2/2011 Acórdão nº 1202-00.458, de 24/1/2011 Acórdão nº 1101-00.330, de 09/7/2010 Acórdão nº 9101-00.406, de 02/10/2009 Acórdão nº 105-15.943, de 17/8/2006.

O Acórdão nº 1101-00.329, da lavra da conselheira Edeli Pereira Bessa, segue a jurisprudência consolidada no âmbito do Carf, cujos argumentos, adotados na presente decisão, são transcritos a seguir:

"É certo que a legislação consolidada no Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 99 (art 895) autoriza a Receita Federal a expedir instruções necessárias à efetivação de compensação pelos contribuintes. No mesmo sentido veio também redigido o §5º incluído no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 66/2002, atualmente transportado para o § 14 desde a edição da Lei nº 11.051/2004:

Art 74 O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão (Redação dada pela Lei nº 10 637, de 2002)

[...]

§ 14 - A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

E este poder normativo pode se materializar tanto no âmbito da definição de procedimentos operacionais, como na fixação de restrições materiais já presentes na lei que estabelece a incidência tributária ou concede benefícios fiscais, Contudo, ao operar sob este segundo direcionamento, tem-se a dita eficácia retroativa da norma interpretativa, que entendo se verificar ainda que a Administração Tributária assim não a declare expressamente.

Relativamente aos indébitos de estimativas, não vejo como tratar a restrição inserta a partir da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 como procedimental. Não vislumbro espaço para a Administração Tributária definir, para além das normas que estabelecem a incidência do IRPJ ou da CSLL, em qual momento é possível pleitear a restituição ou compensar um recolhimento indevido decorrente de erro na determinação ou recolhimento de estimativas.

Até cogito que tal seria possível em razão destes recolhimentos não se constituírem, propriamente, em pagamentos, na medida em que não extinguem uma obrigação tributária principal, aproximando-se, mais, de obrigações acessórias impostas aos contribuintes que optam pela apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL, para não se sujeitar à regra geral de apuração trimestral destas bases de cálculo. Esta interpretação, porém, exigiria que a Administração Tributária se posicionasse contrariamente à formação de indébitos de estimativas a qualquer tempo, e não apenas na vigência das Instruções Normativas que veicularam a dita proibição, como já verificado em outros litígios que relatei perante esta Turma.

Concordo que há questões de ordem operacional que merecem a atenção da Administração Tributária, especialmente quanto a eventuais abusos na alegação de indébitos desta natureza, com vistas a antecipar a utilização de saldo negativo que somente se formaria ao final do ano-calendário.

Todavia, como já conclui em voto anterior apresentado a esta Turma, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei nº 9.430/96, tenho que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB nº 900/2008 melhor se adequou à sistemática de apuração anual do IRPJ e da CSLL.

Transcrevo, a seguir, minha manifestação acerca da matéria:

Relevante notar que durante a vigência das Instruções Normativas SRF n.º 460/2004 e 600/2005, ou seja, no período de 29/10/2004 a 30/12/2008 (até ser publicada a Instrução Normativa RFB n.º 900/2008), a Receita Federal buscou coibir a utilização imediata de indêbitos provenientes de estimativas recolhidas a maior, assim dispondo:

(Omissis)

As antecipações recolhidas deveriam ser, primeiro, confrontadas com o tributo determinado na apuração anual, e só então, se evidenciada a existência de saldo negativo, seria possível a utilização do indêbito. E este crédito, na forma da interpretação veiculada no Ato Declaratório Normativo SRF n.º 03/2000, seria atualizado com juros à taxa SELIC a partir do mês subsequente ao do encerramento do ano-calendário.

De outro lado, porém, é possível interpretar que a Lei n.º 9.430/96, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, admite somente aquelas recolhidas em conformidade com caput de seu art 2º:

(Omissis)

Diante deste contexto, tem-se por formalmente correto o procedimento adotado pela recorrente: as estimativas recolhidas a maior não poderiam ser deduzidas na apuração anual do IRPJ, e o crédito dali decorrente, atualizado com juros à taxa SELIC a partir do recolhimento indevido, poderia ser utilizado em compensação, mediante apresentação de DCOMP, inclusive para liquidação do próprio IRPJ apurado no ajuste do mesmo ano-calendário, mas, evidentemente sem a dedução daquelas parcelas excedentes. Eventualmente a contribuinte pode, por facilidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas este procedimento em nada prejudica o Fisco, na medida em que desloca para momento futuro a data de formação do indêbito e assim reduz os juros de mora sobre ele aplicáveis. Por outro lado, se a contribuinte erra ao calcular ou recolher a estimativa mensal, não vejo, ante o contexto que expus, obstáculo legal ao pedido de restituição ou a compensação deste indêbito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano-calendário. Comprovado o erro e, por consequência, o indêbito, o pedido de restituição ou a declaração de compensação já podem ser apresentados, incorrendo juros de mora contra a Fazenda a partir do mês subsequente ao do pagamento a maior, na forma do art. 39, § 4º da Lei 9.250/95 c/c art. 73 da Lei n.º 9.532/97. Em consequência, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve confrontar, apenas, as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

Ainda, ao interpretar que somente as estimativas devidas na forma da Lei n.º 9.430/96 são passíveis de dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL, concluo que, mesmo após o encerramento do ano-calendário, se o contribuinte identificar um erro em sua apuração e ele repercutir não só em sua apuração final, mas também no resultado de seus balancetes de suspensão/redução, tem ele o direito de pleitear o indêbito na data do recolhimento da estimativa correspondente, ao invés de apenas reconstituir a apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

Esta interpretação, friso, tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa. Não está aqui abarcada a mudança de opção quanto à sistemática de cálculo das estimativas, formalizada definitivamente quando o contribuinte determina o valor inicialmente recolhido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão/redução.

Logo, não admito que o contribuinte, após apurar e recolher estimativa com base em balancete de suspensão/redução, sem o prévio confronto com o valor devido com base na receita bruta e acréscimos, pretenda como indébito o excedente que se verificaria caso tivesse adotado esta segunda sistemática para cálculo da estimativa. Da mesma forma, não lhe cabe, após efetuar recolhimentos com base na receita bruta e acréscimos, apurar estimativas mensais com base em balancetes de suspensão/redução, para pleitear a diferença como se indébitos fossem.

A legislação tributária está erigida no sentido da definitividade daquela opção de cálculo ao exigir, por exemplo, que os balancetes de suspensão/redução estejam escriturados até a data fixada para o seu pagamento.

(Omissis)

E, com maior detalhamento, a Instrução Normativa SRF nº 51, de 31 de outubro de 1995 especificou a forma a ser observada no levantamento dos referidos balanços ou balancetes de suspensão ou redução:

(Omissis)

No presente caso, a contribuinte alega que errou ao apurar a estimativa em balancete de suspensão/redução de dezembro/2004, e assim apontou o indébito constituído em 31/01/2005 para compensações com outros tributos, posteriormente, inclusive, à apuração do ajuste anual em 31/12/2004. Destaco que a DIPJ originalmente apresentada em 2005 já apontava a apuração da estimativa de dezembro/2004 com base em balancete de suspensão/redução.

Imperioso, portanto, para homologação da compensação, a confirmação da existência, suficiência e disponibilidade do indébito alegado. Ou seja, a homologação expressa exige que a contribuinte comprove, perante a autoridade administrativa que a jurisdiciona, o erro cometido no balancete de suspensão/redução de dezembro/2004, a sua adequação para a formação do indébito de R\$ 86.729.499,25, e a correspondente disponibilidade, mediante prova que não se valeu desta antecipação para liquidação do IRPJ devido no ajuste anual, ou para formação do correspondente saldo negativo.

E isto porque, ao contrário do que parece pretender a recorrente, o fato de o fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de indébitos decorrentes de recolhimentos estimados, não permite concluir pela integridade da formação do crédito. A autoridade administrativa centrou sua decisão em aspecto preliminar, qual seja, a possibilidade do pedido, e assim não analisou a efetiva existência do crédito. Superada esta preliminar, necessário se faz a apreciação do mérito pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Registro, inclusive, o entendimento expresso pela maioria desta Turma Ordinária, no sentido de que, enquanto a contribuinte não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve-lhe ser facultada nova manifestação de inconformidade, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação."

No uso da competência dada pelo § 14 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, e por meio das INs SRF nº 460/2004 e 600/2005, cuja vigência ocorreu de 29/10/2004 a 30/12/2008, a Receita Federal do Brasil não admitiu a compensação imediata de recolhimentos indevidos de estimativas. Já com a IN RFB nº 900/2008, o Fisco alterou o entendimento e excluiu essa limitação de seu texto.

A evolução da legislação administrativa a respeito do assunto foi a seguinte:

O artigo 10 da Instrução Normativa nº 460/2004 não permitiu que indébitos oriundos de recolhimentos por estimativa fossem compensados de imediato, devendo compor o saldo de IRPJ e CSLL apurado ao final do período:

"Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período."

A mesma redação foi mantida no artigo 10 da IN SRF nº 600/2005, *in verbis*:

"Art. 10 A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período."

Já com a edição da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, no seu artigo 11, o Fisco deixou de coibir a imediata compensação de recolhimentos indevidos de estimativas.

"Art 11. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período."

Assiste, as regras contidas na IN RFB nº 900/2008 são perfeitamente aplicáveis ao caso em voga, pois alteraram o entendimento anteriormente expresso pelas INs 460/2004 e 600/2005, podendo ser computado como crédito o montante de estimativa recolhido indevidamente.

A própria Receita Federal do Brasil já se posicionou no sentido de admitir o procedimento adotado pela recorrente, por meio da Solução de Consulta 285 - SRRF/9ª RF/Disit de 17/07/2009, assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de IRPJ apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com o imposto de renda devido a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp.

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF nº 3, de 2000; IN RFB nº 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de CSLL apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com a contribuição devida a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp;

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF nº 3, de 2000; IN RFB nº 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34."

Porém, apenas em tese assiste razão à recorrente em suas alegações, haja vista que a análise efetivada pelo Despacho Decisório e no Acórdão de Impugnação restringiu-se apenas à preliminar da possibilidade do pedido, não abordando o mérito da veracidade do crédito apresentado para compensação, a sua existência, suficiência e disponibilidade, dando certeza e liquidez ao direito pretendido, devendo esse montante ser confirmado pela autoridade administrativa de origem.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para admitir a possibilidade de formação de indébito em recolhimento por estimativa, não homologando de plano a compensação pretendida, em virtude da ausência de análise do mérito do pedido pelo Despacho Decisório, devendo ser verificada pela autoridade local da Receita Federal do Brasil a existência, a suficiência e a disponibilidade do crédito objeto da compensação.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias